

Анализ, проведенный с помощью экспертных оценок, позволил получить новую достоверную информацию, которая имеет общественную значимость, – выявление факторов, влияющих на сбор и утилизацию отходов.

Из таблицы видно, что наибольшее влияние на сбор и утилизацию отходов оказывает фактор, имеющий наименьшую сумму рангов (гр.12). Поэтому первое место занимает привлечение иностранных инвестиций на сбор и утилизацию отходов (сумма рангов равна 15,5).

Второй по силе влияния фактор – формирование спроса на продукцию из отходов (сумма рангов равна 16).

На третьем месте – технологии и мощности переработки отходов (сумма рангов равна 36,5), соответственно, им присвоен средний ранг 3.

На четвертом месте, по мнению экспертов, стоит организация сбора и утилизации отходов (сумма рангов равна 40).

На пятое место эксперты поставили качество норм расхода на изделие и их фактическое выполнение (сумма рангов равна 42).

С учетом значимости этих факторов нужно решать поставленные выше задачи, что повысит уровень использования вторичного сырья из отходов, улучшит экологическую обстановку в Украине.

1. Про відходи: Закон України // ВВР. – 1998. – № 36-37, ст. 242. – 18 с.

2. Мода на ЖЭКи отменяется // Голос Украины. – 7 февраля 2003 г., № 24. – С.6-7.

3. Пустовіт В. Екологічну „погоду” диктують відходи // Урядовий кур'єр. – 29 листопада 2002 р. – С.10.

4. Поживилова Н.С., Яковлева Г.М. Статистика материально-технического снабжения и сбыта. – 2-е изд. перераб. и доп. – К: Вища школа, 1989. – С.109-115.

5. Общая теория статистики / Под ред. А.Боярского, Г.Громыко. – М.: Изд-во МГУ, 1985. – С.370.

6. Экология города / Под общ. ред. Ф.В.Стольберга. – К.: Лібра, 2000. – 464 с.

Получено 12.08.2003

УДК 338.5

Л.А.МЕРЕНКОВА

Харьковский государственный экономический университет

МЕТОДЫ КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ ПРЕДПРИЯТИЯ

Рассматривается контроль затрат предприятия, в том числе городского хозяйства в рыночной экономике. Конкретизированы функции центров ответственности в контроле затрат, обоснованы методы проведения текущего и заключительного контроля затрат по производственным и административным центрам ответственности.

В современных условиях хозяйствования производство и реализация продукции осуществляются в обстановке постоянно изменяю-

щейся конъюнктуры рынка. Перед предприятиями остро встают проблемы адаптации к нестабильной внешней среде, обеспечения выживаемости и получения прибыли на основе роста объемов реализации продукции, снижения ее себестоимости. Контроль затрат как функция управления обеспечивает достижение плановых показателей по затратам, способствует экономии ресурсов. От адекватности используемых методов контроля затрат целям его проведения зависит эффективность производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

В теории менеджмента процесс контроля состоит из трех этапов: разработка и установление стандартов; сравнение с ними реальных результатов; применение корректирующих действий [4, 5]. При этом под стандартами понимаются конкретные цели, которые поддаются измерению и имеют временный характер [4, с.67]. Содержание этапов контроля затрат приведено в табл.1.

Таблица 1 – Этапы контроля затрат

Этап	Содержание этапа
1 – определение стандартов	Установление плановых показателей по затратам
2 – сравнение результатов со стандартами	Определение фактических затрат и их отклонений от плановых; оценка отклонений; анализ причин и определение виновников отклонений затрат
3 – действия	Регулирование – процесс воздействия на отклонения фактических результатов от запланированных

В рыночной экономике контроль затрат осуществляется по производственным и административно-управленческим центрам ответственности [1-3, 7]. Понятие „центр ответственности” можно рассматривать в широком и узком смысле.

В широком смысле Н.Т.Данилочкина [3], В.Палий и Р.Вандер Вил [7], Т.П.Карпова[2], К.Друри [1] определяют центр ответственности как подразделение предприятия, во главе которого стоит менеджер, имеющий право принимать решения и лично отвечающий за результаты его деятельности. В.Палий и Р.Вандер Вил подразделяют центры ответственности на центры затрат, прибыли и инвестиций, кроме этого, Н.Т.Данилочкина различает центры выручки.

В процессе контроля затрат понятие центра ответственности следует рассматривать в узком смысле, который означает персональное закрепление ответственности за определенные затраты. Характеристика центра ответственности в узком смысле представлена в трудах Т.П.Карповой [2], В.Е.Адамова, С.Д.Ильенковой [8]. Таким образом, понятие центр ответственности в узком смысле и центр затрат являются тождественными в работах [1-3, 7, 8].

На предприятии центры ответственности могут быть выделены по функциональному, территориальному принципу, принципу сходства структуры затрат или принципу предметно-производственной специализации [2, 3, 6-8].

По функциональному принципу ответственность за затраты распределяется между руководителями структурных подразделений предприятия согласно выполняемым ими функциям в процессе производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Т.П.Карпова [2], Л.И.Пыжинский [6] подразделяют центры ответственности на производственные и административно-управленческие, причем Т.П.Карпова производственные центры ответственности подразделяет на центры ответственности основного и вспомогательного производства, а к административно-управленческим центрам относит отделы маркетинга, заводоуправления и др. [2].

Производственные центры ответственности подразделяются по отношению к технологическому процессу на основные и функциональные [2, 8], по отношению к внутреннему хозрасчетному механизму – на хозрасчетные и аналитические [2]. Основные центры ответственности организуют контроль по месту возникновения затрат, функциональные – обеспечивают контроль над затратами, возникшими во многих местах, но под воздействием одного центра ответственности. Хозрасчетные центры ответственности обычно совпадают с местами возникновения затрат, им присущ контроль в момент возникновения затрат; аналитические – не связаны с системой внутренних хозрасчетных отношений, они контролируют отдельные виды затрат [2].

Административно-управленческие центры ответственности также являются функциональными, так как они оказывают влияние на формирование затрат в разных местах их возникновения. В экономической литературе административно-управленческие центры ответственности называются также вспомогательными [6].

Территориальный принцип, принцип сходства структуры затрат и принцип предметно-производственной специализации дополняют функциональный принцип выделения центров ответственности. Согласно территориальному принципу в рамках одного центра ответственности могут быть объединены несколько функций, осуществляемых в одном структурном подразделении, отделе или службе, или одно функциональное направление деятельности подразделяют на несколько центров ответственности, имеющих разное территориальное расположение [3].

Подразделение центров ответственности по принципу сходства структуры затрат или предметно-производственной специализации

осуществляется только по отношению к производственным центрам ответственности [3, 7, 8]. Принцип сходства структуры затрат позволяет идентифицировать производственные затраты по местам возникновения, способствует упорядочению мест возникновения производственных затрат, которые входят в состав какого-либо производственного центра ответственности. Например, несколько сверлильных и несколько фрезерных станков в механосборочном цехе можно объединить в один центр ответственности.

Выделение центров ответственности по принципу предметно-производственной специализации заключается в закреплении ответственности за затраты на производство отдельных видов продукции за соответствующими руководителями структурных подразделений предприятия [7]. Этот принцип используется на предприятиях с предметно-замкнутым производством.

На основе принципа предметно-производственной специализации на предприятии организуют производственные центры ответственности по изделиям и услугам. Центры ответственности по изделиям отвечают за затраты по конкретным изделиям или его частям. Центры ответственности по услугам обслуживают центры затрат по изделиям [8]. Таким образом, в приведенных публикациях представлены виды центров ответственности, но не определены их функции в процессе контроля затрат.

В теории менеджмента различают предварительный, текущий и заключительный контроль затрат. Предварительный контроль затрат проводится перед выполнением хозяйственных операций в целях предупреждения нерациональных расходов и различных потерь. Он осуществляется в процессе установления бюджетов плановых затрат по местам возникновения и центрам ответственности.

Текущий контроль затрат выполняется в процессе производства в момент совершения хозяйственных операций на предприятии и необходим для достижения центрами ответственности поставленных плановых показателей по затратам.

Заключительный контроль затрат проводится по окончании процесса производства продукции и служит для оценки эффективности расходования производственных ресурсов, способствует мотивации и предоставляет данные для дальнейшего планирования.

В настоящее время в работах ученых-экономистов содержание регулирования затрат сводится к оперативному устранению недостатков и нарушений производственного процесса, которое должно осуществляться в процессе текущего контроля затрат по методу управления по отклонениям [1, 2, 7]. По нашему мнению, регулирование должно

выполняться как в процессе текущего, так и заключительного контроля затрат, поскольку разным видам контроля соответствуют разные горизонты планирования. Отсутствие комплексного методического подхода к контролю затрат предприятия по центрам ответственности приводит к слабой мотивации работников на достижение поставленных перед ними целей, наличию неиспользованных резервов роста эффективности производства и экономии ресурсов.

Задачами настоящего исследования является уточнение функций центров ответственности в контроле затрат, обоснование методов контроля затрат по центрам ответственности и на этой основе формирование методического подхода к его проведению. Решение поставленных задач осуществляется с использованием системного подхода с помощью методов анализа и синтеза.

Для принятия обоснованных управленческих решений и обеспечения достижения поставленных целей на предприятии должна быть создана система контроля затрат, которая связана с планированием и включает организацию центров ответственности, учет затрат и анализ отклонений. Обратная связь в системе контроля затрат осуществляется через бухгалтерию, которая предоставляет менеджерам центров ответственности информацию для регулирования в виде отчетов об отклонениях.

По нашему мнению, производственные центры ответственности несут ответственность за расходы производственных ресурсов в процессе производства продукции и достижения плановых показателей по производственным затратам, т.е. воздействуют непосредственно на затраты. Административно-управленческие центры ответственности несут ответственность за объективность, достоверность, обоснованность плановых показателей затрат на производство, т.е. влияют на виды, абсолютную величину, структуру и динамику затрат. В свою очередь, деятельность административно-управленческих центров ответственности также требует затрат ресурсов, величина которых может быть изменена в процессе стратегического и текущего планирования деятельности предприятия высшими звеньями аппарата управления предприятия.

С учетом конкретизации функций центров ответственности в контроле затрат и временных периодов планирования предлагается текущий контроль затрат осуществлять по методу управления по отклонениям, а заключительный – по методу управления по целям. Сравнительная характеристика видов контроля затрат по центрам ответственности приведена в табл.2.

Таблица 2 – Сравнительная характеристика видов контроля затрат по центрам ответственности

Критерий сравнения	Текущий контроль затрат	Заключительный контроль затрат
1. Горизонт планирования	Оперативно-производственное планирование затрат на месяц, декаду, неделю	Планирование текущих затрат на квартал, год
2. Метод регулирования	Управление по отклонениям	Управление по целям
3. Объект регулирования	Производственные затраты	Текущие затраты и методы управления ими
4. Цель регулирования	Обеспечение выполнения плановых показателей по производственным затратам; экономия материальных, трудовых и финансовых ресурсов	Обеспечение соответствия состояния системы управления затратами изменениям внутренней и внешней среды деятельности предприятия
5. Содержание регулирования	Оперативное предотвращение или минимизация непроизводительных затрат	Оценка достоверности, точности и обоснованности плановых показателей по затратам; оценка обоснованности норм и нормативов затрат; корректировка массивов нормативной и плановой информации; оценка эффективности деятельности производственных и административно-управленческих центров ответственности и эффективности расходования ресурсов; совершенствование методов управления затратами

Таким образом, текущий контроль затрат проводится только по отношению к производственным затратам. Их регулирование осуществляется по методу управления по отклонениям производственными центрами ответственности и направлено на обеспечение экономного расходования всех видов ресурсов на производство.

Заключительный контроль проводится по отношению ко всем текущим затратам. Регулирование осуществляется по методу управления по целям и охватывает деятельность всех центров ответственности, а также методы управления затратами. Заключительный контроль завершает управленческий цикл воздействий на затраты предприятия. Его результаты позволяют оценить эффективность деятельности подразделений предприятия, определить степень достижения текущих целей предприятия и внести коррективы в стратегические цели.

Таким образом, использование методов управления по отклонениям и целям в контроле затрат предприятия позволит оперативно реагировать на отклонения в установленном процессе расхода затрат ре-

сурсов на производство продукции, а также оценить эффективность деятельности подразделений предприятия и степень достижения целей управления. Перспективы дальнейших исследований в области контроля затрат связаны с разработкой мотивационного механизма работников центров ответственности на достижение поставленных целей управления затратами.

1.Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Пер. с англ.; Под ред. С.А.Габалиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994. – 560 с.

2.Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Уч. пособие. – М.: ИНФРА-М, 1997.- 392 с.

3.Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А.Ананькина, С.В.Данилочкин, Н.Т.Данилочкина и др.; Под ред. Н.Т.Данилочкиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 279 с.

4.Менеджмент: Навч. посібник / С.У.Олійник, М.П.Білоус, М.І.Білявцева, С.К.Потьомкін, О.М.Тимонін. – Харків: Друк. ЛТД, К.: Проза, 1997. – 176 с.

5.Менеджмент: Учебник для вузов / М.М.Максимцова, А.В.Игнатьева, М.А.Комаров и др.; Под ред. М.М.Максимцова, А.В.Игнатевой. – М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1998. – 343 с.

6.Пыжинский Я.И. Управление стоимостью и анализом затрат. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 1999. – 48 с.

7.Управленческий учет / Под ред. В.Паля и Р.Вандер Вила. – М.: ИНФРА-М, 1997. – 480 с.

8.Экономика и статистика фирм: Учебник / В.Е.Адамов, С.Д.Ильенкова, Т.П.Сиротина и др.; Под ред. С.Д.Ильенковой. – 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 240 с.

Получено 30.07.2003

УДК 65.016.7

О.С.ІЗЮМСЬКА

Харківський державний економічний університет

ОРГАНІЗАЦІЙНО-УПРАВЛІНСЬКА І ТЕХНІКО-ТЕХНОЛОГІЧНА РЕСТРУКТУРИЗАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВ

Показано взаємодію організаційно-управлінської та техніко-технологічної реструктуризації підприємств, дістало подальший розвиток усвідомлення управління як об'єкта реструктуризації, визначено сфери організаційно-управлінської реструктуризації.

Створення основ механізму проведення реструктуризації підприємств України в тому числі комунального господарства в сучасних умовах показує, що багато питань залишаються ще недостатньо врегульованими. Заходи, що вживаються у процесі проведення реструктуризації підприємств, суттєво відрізняються один від одного. Тому для забезпечення цілеспрямованого управління реструктуризацією всі трансформаційні процеси підприємства мають бути класифіковані за